

УДК 330.131.7

**Т. Ф. Манцера**, кандидат экономических наук, доцент (БНТУ);  
**Н. А. Сологуб**, аспирант (БНТУ)

### **ИЗМЕНЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИОННОЙ СТРУКТУРЫ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ ПРИ РАЗРАБОТКЕ МОДЕЛИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА**

Статья предлагает модель управленческого учета на предприятиях энергетической отрасли. Выделение центров ответственности и центров затрат в процессе производства энергии позволит более детально оценить затраты на каждом этапе производства, а создание отдела внутреннего аудита повысит контроль. Модель управленческого учета разработана с учетом специфики организаций промышленной энергетики.

The article provides the model of accounting management in the enterprises of atomic power industry. Allocation of responsibility centers and cost centers in the process of energy production will let the costs be estimated more detailed at each phase of production, and the creation of the internal audit department will improve control.

**Введение.** Современный этап развития экономики характеризуется нестабильностью внешней и внутренней среды функционирования экономического объекта. Деятельность практически всех отраслей экономики подвержена в сильной степени конъюнктурным колебаниям. Поэтому современному бизнесу необходимо быть оперативным, быстро реагировать на меняющиеся условия рынка. В таких условиях информация об объектах является стратегическим ресурсом. Общепринятая система финансового учета не позволяет детально изучить затраты на каждом этапе производства. Этот пробел ликвидирует система управленческого учета, широко используемая в зарубежной экономике.

**Основная часть.** Система управленческого учета индивидуальна для каждого предприятия, в ней отражаются специфические особенности предприятия. Внедрение системы управленческого учета требует корректировки существующей производственной структуры организации.

Организационную структуру можно определить как совокупность внутренних линий ответственности. Линии ответственности – это линии, показывающие направление движения информации. Организации, внедряющие управленческий учет, строят свою структуру не по традиционному функциональному признаку, а по линиям продукции, каждая из которых группируется вокруг производства определенного типа продуктов или услуг и включает в себя необходимые функциональные службы. Децентрализация управления требует формального подхода к организационной структуре организации, охватывающей все структурные единицы сверху до низу и определяющей места каждого подразделения (сегмента, отделения) с точки зрения делегирования ему определенных полномочий и ответственности. В результате

организационную структуру современной организации можно рассматривать как совокупность различных центров ответственности, связанных между собой линиями ответственности. Учетная система, которая в рамках такой структуры обеспечивает регистрацию, отражение, накопление анализ и предоставление информации о затратах и результатах и позволяет оценить деятельность конкретных менеджеров, превращается в систему учета по центрам ответственности.

Центр ответственности – это сегмент организации, по которому контролируются как производственные затраты, так и полученные доходы или процесс инвестирования. Руководитель центра ответственности несет ответственность за процесс формирования этих показателей.

Цель учета по центрам ответственности состоит в обобщении данных о затратах и результатах деятельности по каждому центру ответственности, с тем чтобы возникающие отклонения можно было отнести на конкретное лицо.

С позиции управления деление организации на центры ответственности должно определяться спецификой конкретной ситуации и отвечать следующим основным принципам:

- центры ответственности необходимо увязать с производственной и организационной структурой организации;
- во главе каждого центра ответственности должно быть ответственное лицо – менеджер;
- в каждом центре ответственности должен быть показатель для измерения объема деятельности и база для распределения затрат;
- необходимо четко определить сферу полномочий и ответственности менеджера каждого подразделения.
- для каждого центра ответственности необходимо установить формы внутренней отчетности;

– менеджеры центра ответственности должны принять участие в проведении анализа деятельности центра за прошлый период и составлении планов (бюджетов) на предстоящий период.

Кроме того, при делении организации на центры ответственности необходимо учитывать социально-психологические факторы, которые могут повлиять на мотивацию руководителей соответствующих центров.

Решающее влияние на создание центров ответственности оказывают производственная и организационная структура организации.

Производственная структура организации показывает вид производства, состав и структуру цехов, служб, их мощность, формы построения и взаимосвязи на каждом уровне управления производством.

Организационная структура организации официально находит свое выражение в штатном расписании. Фактически она обеспечивает согласованность отдельных видов деятельности организации и усилий подразделений по выполнению основных задач и целей организации.

В рамках организационной структуры можно выделить следующие формы организации управления: линейная, функциональная, линейно-функциональная, матричная.

Следует отметить, что любая организация является объединением центров ответственности. Центры ответственности, в свою очередь, могут иметь высший и низший уровни хозяйственной организации. К низшему уровню можно отнести цех, участок, отдел. Более высокий уровень состоит из производственных единиц. Функциональные службы также являются центрами ответственности.

Для успешной организации управленческого учета по центрам ответственности считается необходимым классифицировать их исходя из следующих признаков:

- объем полномочий и ответственности;
- функции, выполняемые центром.

Центры ответственности исходя из объема полномочий и ответственности необходимо подразделять на центры затрат, продаж, прибыли и инвестиций.

Центр затрат – это структурное подразделение предприятия, руководитель которого отвечает только за затраты (например, производственный участок, производственный цех). В рамках такого центра организуется планирование, нормирование и учет затрат факторов производства с целью контроля, анализа и управления процессами их использования. Центры затрат, в свою очередь, необходимо подразделять на центры регулируемых и производственных затрат.

Центр прибыли – это подразделение, руководитель которого отвечает как за затраты, так и за прибыль. В таких центрах доход есть денежное выражение выпущенной продукции, расход – денежное выражение использованных ресурсов, а прибыль – разница между доходом и расходом. Менеджер центра прибыли контролирует цены, объем производства и реализации, а также затраты. Поэтому для такого центра основным контролируемым показателем устанавливается прибыль.

Центр инвестиций – это подразделение, руководитель которого отвечает не только за выручку и затраты, но и за капиталовложения. Целью такого центра является не только получение прибыли, но и достижение рентабельности вложенного капитала, доходности инвестиций и увеличение уставного капитала.

Основные центры ответственности занимаются непосредственно производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг. Их затраты напрямую списывают на себестоимость продукции (работ, услуг). К таким центрам можно отнести участки и цехи основного производства и отдел сбыта.

Вспомогательные центры ответственности существуют для обслуживания основных центров ответственности. Затраты этих центров сначала распределяют по основным центрам ответственности, а потом уже в составе суммарных затрат основных центров. [1]

Структура управления организации формируется с учетом особенностей отрасли. В энергетике, при существующей организационно-производственной структуре тепловой электростанции (ТЭС) административно-хозяйственным руководителем станции является директор (начальник) электростанции. В непосредственном подчинении директора находится один из основных отделов ТЭС – планово-экономический отдел (ПЭО). В ведении планово-экономического отдела находятся две основные группы вопросов: планирование производства и планирование труда и заработной платы. Основной задачей планирования производства является разработка перспективных и текущих планов эксплуатации ТЭС и контроль за выполнением плановых показателей эксплуатации.

Бухгалтерия ТЭС осуществляет учет денежных и материальных средств станции; текущее финансирование (банковские операции); расчеты по договорам; составление бухгалтерской отчетности и балансов; контроль за правильным расходованием средств и соблюдением финансовой дисциплины.

Отдел кадров занимается вопросами подбора и изучения кадров, оформляет прием и увольнение работников.

Отдел капитального строительства ведет капитальное строительство на станции.

Техническим руководителем ТЭС является первый заместитель директора станции – главный инженер. В непосредственном подчинении главного инженера находится производственно-технический отдел станции (ПТО). В составе ПТО имеются три основные группы: технического (энергетического) учета, наладки и испытаний, ремонтно-конструкторская группа.

Управление отдельными фазами энергетического процесса осуществляется соответствующими цехами электростанции:

- топливно-транспортным (первая, подготовительная фаза) – осуществляет подачу подготовку и разгрузку топлива;
- котельным (вторая фаза) – осуществляет производство пара;
- турбинным (третья фаза) – эксплуатирует паровые турбины и отпускает отработанный пар из отборов и противодавления;
- электротехническим (четвертая фаза) – осуществляет производство и трансформацию электроэнергии и отпуск ее с шин станции в сеть и на собственные нужды;
- теплофикационным – связан с эксплуатацией бойлерных и паропреобразовательных установок по отпуску потребителям тепловой энергии в виде отработанного пара.

Перечисленные выше цеха ТЭС, а также химический цех называются основными, так как они непосредственно участвуют в технологическом процессе основного производства электростанции.

Кроме основного, имеется вспомогательное производство, назначением и результатом которого являются работы по обслуживанию основного производства (транспорт сырья, ремонт и испытание оборудования, различные измерения, анализы, исследования и т. п.). К вспомогательным цехам на ТЭС относятся: цех тепловой автоматики и измерений, механический цех, ремонтно-строительный цех.

Все цеха ТЭС (основные и вспомогательные) в административно-техническом отношении подчиняются непосредственно главному инженеру станции. Общее техническое руководство электростанций и контроль за работой оборудования и эксплуатационного персонала сосредоточиваются в службе эксплуатации, подчиненной заместителю главного инженера станции по эксплуатации.

Оперативное управление станцией осуществляется сменными дежурными инженерами станции, подчиняющимися в административно-техническом отношении заместителю главного инженера по эксплуатации и в оперативном – дежурному диспетчеру энергосистемы.

В зависимости от мощности оборудования и схем технологических связей между стадиями производства на современных ТЭС различают цеховую, бесцеховую и блочно-цеховую организационно-производственные структуры.

Цеховая структура предопределяет деление технологического оборудования и территории ТЭС на отдельные участки и закрепление их за специализированными подразделениями – цехами, лабораториями. В этом случае основной структурной единицей является цех. Цеха, в зависимости от их участия в производственном процессе, разделяют на основные и вспомогательные. Кроме того, ТЭС могут иметь в своем составе и непромышленные хозяйства (жилищное и подсобное и т. п.).

Бесцеховая организационно-производственная структура предусматривает специализацию подразделений на выполнение основных производственных функций: эксплуатации оборудования, его ремонтного обслуживания и технологического контроля. Это обуславливает создание вместо цехов следующих производственных служб: эксплуатации, ремонтов, контроля и усовершенствования оборудования. В свою очередь, производственные службы делят на специализированные участки.

Создание блочно-цеховой организационно-производственной структуры вызвано появлением комплексных энергетических агрегатов-блоков. Оборудование блока реализует несколько фаз энергетического процесса – сжигание топлива в парогенераторе, производство электроэнергии в турбогенераторе, а иногда и ее преобразование в трансформаторе. При блочно-цеховой структуре основными производственными подразделениями электростанции являются блоки. Их включают в состав котлотурбинного цеха, который осуществляет централизованную эксплуатацию основного и вспомогательного оборудования котлотурбинных блоков. При блочно-цеховой структуре сохраняются основные и вспомогательные цеха, имеющие место в случае использования цеховой структуры [2].

На учет расходов на ТЭС оказывают влияние организационные особенности производства энергии, что связано с наличием тесной связи между отдельными стадиями производства энергии.

С учетом особенностей энергетической отрасли в филиале нельзя выделить центр продаж, а соответственно и центр прибыли.

Для повышения оперативности и детализации информации на энергетических объектах предлагается классифицировать расходы по следующим признакам:

– фазам производства – рассчитываются издержки производства по цехам (фазам производства). В укрупненных расчетах статьи калькуляции определяются по топливно-транспортному и котельному цехам (включая химводоочистку); по турбинному и электрическому цехам. Кроме того, отдельной статьей учитываются общестанционные расходы по каждой фазе производства и предварительно составляется цеховая смета затрат. В схеме затрат по топливно-транспортному цеху отражаются затраты на доставку топлива от станции назначения до топливного склада или на работу разгрузочных устройств котельной, затраты на содержание складов, расходы по доставке топлива со складов к котельной. По котельному цеху рассчитываются расходы всех видов сжигаемого топлива; затраты на эксплуатацию, ремонт и амортизацию зданий и оборудования котельной; зарплата цехового и обслуживающего персонала; другие расходы, связанные с содержанием котельной; расходы на химочистку воды, в том числе стоимость покупной воды. В машинном цехе учитываются издержки по эксплуатации, ремонту и амортизации зданий и оборудования машинного зала, сооружений, обслуживающих водоснабжение для охлаждения машин и конденсации пара, зарплате обслуживающего персонала. В смете затрат по электрическому цеху отражаются расходы, связанные с эксплуатацией генераторов, трансформацией электроэнергии, отпуском ее с шин электростанции в сеть и на собственные нужды, а также расходы по содержанию электролаборатории. Отдельно вычисляются расходы по теплофикационному отделению ТЭЦ – эксплуатации и обслуживанию подогревателей сетевой воды;

– экономическим элементам – материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов), затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности; прочие затраты;

– калькуляционным статьям – 1 кВт·ч электроэнергии, отпущенной с шин электростан-

ции, 1 Гкал теплоэнергии, отпущенной с коллекторов электростанции;

– способу включения в себестоимость производства энергии – прямые и косвенные затраты;

– отношению к технологическому процессу;

– центрам затрат и ответственности.

Внедрение управленческого учета на предприятиях энергетической отрасли потребует создания специальной системы внутреннего контроля. Предлагается два варианта организации внутреннего контроля: возложение обязанностей контроля на сотрудников действующих служб введением в штат должности внутреннего аудитора или создание обособленного отдела внутреннего аудита.

**Заключение.** Поскольку контроль является одной из важнейших управленческих функций, целесообразным является создание отдела внутреннего аудита на предприятиях отрасли.

Выделение центров ответственности и центров затрат в процессе производства энергии позволяет более детально оценить затраты на каждом этапе производства, связанные с преобразованием теплоносителя.

Наличие полной информации о процессе производства позволяет рассчитать более точное значение себестоимости энергии. В свою очередь более точная оценка энергетических затрат производства позволит повысить инвестиционную привлекательность предприятия.

Владея полной информацией о величине затрат в каждом узле преобразования энергии, можно принять обоснованное решение о техническом перевооружении или внедрении энергосберегающей технологии, которое принесет наибольший экономический эффект.

### Литература

1. Керимов, В. Э. Управленческий учет в организациях и предприятиях потребительской кооперации / В. Э. Керимов. – М.: Издательско-торговая корпорация Дашков и К, 2007. – 460 с.
2. Багиев, Г. Л. Организация планирование и управление промышленной энергетикой / Г. Л. Багиев, А. Н. Златопольский. – М.: Энергоатомиздат, 1993. – 365 с.

*Поступила 19.03.2012*